



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10830.723296/2012-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2003-005.391 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Turma Extraordinária
Sessão de 26 de setembro de 2023
Recorrente VIRGINIA MARY FAVERO DE AGUIAR
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 2010

DEDUÇÃO. DESPESAS MÉDICAS. DISPÊNDIOS. COMPROVAÇÃO. CONJUNTO PROBATÓRIO INSUFICIENTE.

Somente são dedutíveis da base de cálculo do IRPF, as despesas médicas realizadas pelo contribuinte, referentes ao próprio tratamento e de seus dependentes, desde que especificadas e comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

Mantém-se a glosa das despesas que a contribuinte não comprova ter cumprido os requisitos exigidos para a dedutibilidade, em conformidade com a legislação de regência, mediante apresentação dos comprovantes de realização dos serviços e dos dispêndios.

JUROS DE MORA À TAXA SELIC. APLICABILIDADE.

Os juros calculados pela Taxa Selic são aplicáveis aos créditos tributários não pagos no prazo de vencimento consoante previsão do art. 161, § 1º, do CTN, artigo 13 da Lei nº 9.065/95, art. 61 da Lei nº 9.430/96 e Súmulas nº 4 e 108 do CARF.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário, vencido o conselheiro Wilderson Botto, que dava provimento parcial ao recurso, para restabelecer a dedução da despesa odontológica, no valor de R\$ 8.300,00, na base de cálculo do imposto de renda. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto - Relator(a)

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleber Ferreira Nunes Leite, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto, Wilderson Botto, Ricardo Chiavegatto de Lima (Presidente).

Relatório

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 64/74):

Em desfavor da contribuinte acima identificada foi emitida Notificação de Lançamento nº 2011/427766591289042 (fls. 04/10), referente ao Exercício 2011/Ano-Calendário 2010, na qual foi apurado o crédito tributário no valor de R\$ 13.251,28:

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	Cód. DARF	Valores em Reais (R\$)
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA – SUPLEMENTAR (Sujeito à Multa de Ofício)	2904	7.122,82
MULTA DE OFÍCIO (Passível de Redução)		5.342,11
JUROS DE MORA (calculados até 30/04/2012)		788,35
IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA (Sujeito à Multa de Mora)	0211	0,00
MULTA DE MORA (Não Passível de Redução)		0,00
JUROS DE MORA (calculados até 30/04/2012)		0,00
Valor do Crédito Tributário Apurado		13.251,28

(Imagem copiada da Notificação de Lançamento em fl. 04)

DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESAS DE INCENTIVO.

2. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

Glosa do valor de R\$ *****120,00, indevidamente deduzido a título de dedução de Incentivo, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, ou ainda em virtude de adequação do valor da dedução declarada ao limite percentual de 6% do valor do imposto devido apurado após alterações.

Poderão ser deduzidas a título de Dedução de Incentivo, até o limite de 6% (seis por cento) do imposto apurado na declaração, as doações a Fundos de Assistência da Criança e do Adolescente controlados pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Nacional; as doações a projeto de incentivo à cultura aprovado pelo Ministério da Cultura ou pela Agência Nacional de Cinema (Ancine); investimentos em projeto de incentivo à atividade audiovisual; doações ou patrocínios a projetos desportivos ou paradesportivos aprovados pelo Ministério dos Esportes.

1) INTIMAÇÃO FISCAL: Apresentou resposta. 2) DEDUÇÃO DE INCENTIVO (DOAÇÃO): VALOR DESCONSIDERADO – MOTIVO(S): Valor indedutível porque a doação não foi feita conforme regras estabelecidas pela legislação vigente.
OBS.: Para fins desta dedução, a doação deve ser feita observando-se as condições e os requisitos estabelecidos em legislação específica (vide item "Enquadramento Legal"). Da análise da cópia do comprovante apresentado verifica-se o não atendimento à referida legislação, razão pela qual esta dedução foi desconsiderada.

(Imagens copiadas da Notificação de Lançamento em fl. 08)

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

3. A fiscalização procedeu ao lançamento de ofício conforme disposto:

Glosa do valor de R\$ *****25.595,25, indevidamente deduzido a título de Despesas Médicas, por falta de comprovação, ou por falta de previsão legal para sua dedução, conforme abaixo discriminado.

Seq.	CPF/CNPJ	Nome / Nome Empresarial	Cod.	Declarado	Réembolsado	Alterado
01	60.747.318/0001-62	INSTITUTO DE ASSISTENCIA MEDICA	026	745,70	0,00	0,00
02	43.643.135/0001-66	UNIMED DO ESTADO DE SAO PAULO	026	10.120,62	0,00	3.422,07
03	11.638.328/0001-64	MACS - ODONTOLOGIA LTDA	021	2.550,00	0,00	0,00
04	035.801.668-16	MARIA APARECIDA BEDORE ZOCCAL	011	8.300,00	0,00	0,00
05	46.044.947/0001-03	INSTITUTO VOZZA DE MEDICINA E D	021	3.800,00	0,00	0,00
06	257.205.908-89	HELOISA HELENA BARBOSA STOPA MA	011	3.500,00	0,00	0,00

Folha de Continuação da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal

1) INTIMAÇÃO FISCAL: Apresentou resposta. 2) DESPESAS MÉDICAS: DEDUÇÃO ALTERADA PARA R\$ 3.422,07 - MOTIVO(S): Alteração efetuada com base na documentação apresentada.

OBS.: I - Ref. Unimed do Estado de S. Paulo/convênio com Udemo-Sindicato de Especialistas de Educação do Magistério Oficial do Est. de S. Paulo: Foram considerados apenas os valores das parcelas da contribuinte (total de R\$ 3.422,07). Os demais valores foram desconsiderados porque são referentes a pessoas (cônjuge e agregados) que não estão relacionadas nesta Declaração como dependentes da contribuinte. II Referente R\$ 8.300,00 (Maria Ap. B. Zoccal) e R\$ 2.550,00 (Mac's Odontologia/Odontoclinic): deduções desconsideradas porque os documentos apresentados foram insuficientes/inadequados para fins de comprovação dos respectivos pagamentos. III - Não comprovou os demais valores referentes a esta dedução.

(Imagens copiadas da Notificação de Lançamento em fls. 06/07)

4. A contribuinte apresentou impugnação e documentos em fls. 02 a 03, 25 e 53 a 54 as seguintes alegações:

“(…)

I OS FATOS
TENDO DECLARADO DESPESAS MÉDICAS, NÃO ACEITAS, FORAM SOLICITADOS COMPROVANTES, QUE FORAM ESCLARECIDOS UNIMED, SENDO DESCONSIDERADOS EM VOLTANTE PRÓPRIO. AS PESSOAS BENEFICIÁRIAS, NÃO SÃO SEUS DEPENDENTES.
II REFERENTE R\$ 8.300,00 (MARIA AP. B. ZOCCAL), DOCUMENTOS INSUFICIENTES - APRESENTEI, RECIBOS E DECLARAÇÃO DA MESMA QUE RECEBEU EM ESPÉCIE, (PORTANTO NÃO POSSUO CHEQUE OU CARTÃO QUE COMPROVE).
III REFERENTE R\$ 2.550,00 - (MACS ODONTOLOGIA/ODONTOCLINIC) ESCLARECI, QUE O VALOR DO CONTRATO, É DE R\$ 2.550,00, MAS EM DUAS PARCELAS ANEXO COMPROVANTE DO VALOR DA 1ª PARCELA POIS O VALOR DA 2ª PARCELA NÃO FOI PAGUE. E AINDA ASSINI, NÃO FOI CONSIDERADO.

II DIREITO
II.1. PRELIMINAR
NÃO SOU CONHECEDORA DA LEGISLAÇÃO, MAS ENQUANTO CONSUMIDORA ACREDITO TER COMPROVADO DESPESAS, ACRESCENTEI AINDA, ALBUNS ESCLARECIMENTOS RELATIVOS ÀS DESPESAS.
NÃO IDENTIFIQUEI DEDUÇÃO DE IMPOSTO RETIDO NA FONTE - SOLICITO ESCLARECIMENTO.
II.2. MÉRITO - (INCISO III E IV DO ART. 6 DO DEC. 70.235/72)
ANEXO - CÓPIA DAS PROVAS, A QUE ME REFERO

“(…)”.

(Imagens copiadas da impugnação em fls. 02 a 03)

“(…)”.

01= Maria Aparecida Bedore Zoccal, CPF. 035801668.16, no valor de \$8.300,00, conforme comprovantes anexos. Esclareço ainda que a referida profissional é dentista de confiança da família, atendendo em minha cidade Natal e recorro à mesma todas as vezes que tenho dúvidas em relação aos profissionais de minha cidade de residência. Como fui lesada pela IMBRA, me deixando com tratamentos iniciados, recorro a ela para que tratasse canais e fechasse alguns dentes até que pudesse pagar por tratamento completo em Campinas.

02= Maccs odontologia LTDA ou Odontoclinic, CNPJ. 11638328/0001-54, valor de \$ 1177,00 e não \$2550,00 tendo em vista a segunda parcela de este valor ser efetuada no ano seguinte.

03= Solicito ainda que seja esclarecido se neste calculo foi considerado imposto retido na fonte.

(...)"

(Imagens copiadas de documento de fl. 25)

"(...)

Solicito desconsiderar despesas Vida e previdência Unibanco, tendo em vista extravio do doc. Original, e a demora do banco em fornecer segunda via uma vez que a conta já foi encerrada.

Despesas médicas IMBRA, a empresa fechou derrepente sem aviso e sem prestar os serviços contratados, obrigando-me procurar outros profissionais para realizar o serviço começado. Impetrei ação na justiça contra a empresa e espero ser ressarcida, os comprovantes foram juntados ao processo como teria que anulá-los caso ganhe a causa, deixemos para utilizá-los depois se perder a causa, portanto, por favor, desconsidere.

Ref.: Imposto de Rendas 2011 (ano calendário 2010).

1-R\$746,60 consta juntamente com a contribuição previdenciária, lançada, por lapso do contador, portanto, à que se desconsiderar .

2-R\$2500,00 Odontoclinic houve novamente um equívoco do contador, o contrato é neste valor, mas está dividido em parcelas em 2009 foi pago R\$ 2.177,00 conforme comprovante anexo, o restante foi pago em 2012.

3-R\$ 3800,00 Laboratório Vozza, foram exames realizados em uma tia que não tinha plano médico e nem condições financeiras para tratamento particular eu contribuí pagando parte das despesas com laboratório, o comprovante estava com a mesma que veio a falecer ano passado, os comprovantes desapareceram, não consegui segunda via, pois os mesmos foram emitidos em nome da mesma, por favor, desconsidere.

4-R\$3.500,00 (Heloísa Helena. B.S. Mazer)-refere-se a tratamento dentário realizado em minha neta doc. Extraviado no contador, por favor, desconsidere

(...)"

(Imagens copiadas de documento de fls. 53 a 54)

É o que importa relatar.

A decisão de primeira instância, por unanimidade, manteve o lançamento do crédito tributário exigido, encontrando-se assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS MÉDICAS.

Somente podem ser acatadas as despesas médicas da contribuinte e seus dependentes, quando comprovadas por documentação que atenda aos requisitos legais e que produzam a convicção necessária ao julgador da realização dos serviços e do seu efetivo pagamento. A legislação tributária não confere aos recibos valor probante absoluto, sendo permitido à fiscalização exigir elementos adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

DEDUÇÃO INDEVIDA COM DESPESAS DE INCENTIVO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considerar-se não impugnada, a matéria que não tenha sido expressamente contestada pela impugnante. Consequentemente, torna-se definitiva no âmbito do Processo Administrativo Fiscal.

Cientificada da decisão, em 18/03/2015 (fls. 81/82), a contribuinte, em 17/04/2015, interpôs recurso voluntário (fls. 84), insurgindo-se parcialmente contra a manutenção das glosas das despesas realizadas, requerendo, ao final, o afastamento dos encargos legais, de forma a lhe oportunizar promover a quitação do débito fiscal reclamado.

Instrui a peça recursal com os documentos de fls. 85/96.

Em 17/04/2015, diante da carta cobrança recebida, peticiona pugnando pela isenção de multa e juros visando a quitação dos débitos apurados (fls. 101/104).

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Wilderson Botto - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, razão por que dele conheço e passo à sua análise.

Preliminares

Não foram alegadas questões preliminares no presente recurso.

Mérito

Da glosa mantida sobre as despesas médicas em litígio:

O litígio recai sobre a glosa das despesas pagas aos profissionais Maria Aparecida Bedore Zoccal (R\$ 8.300,00), Heloisa Helena Barbosa Stopa (R\$ 3.500,00), Unimed Estado de São Paulo (R\$ 6.698,55), Macs Odontologia Ltda. Odontoclinic (R\$ 2.550,00), **por falta de comprovação do efetivo pagamento ou previsão legal para a respectiva dedução**, buscando, por oportuno, nessa seara recursal, obter nova análise do processado, no sentido do acatamento das aludidas despesas declaradas.

Inicialmente, vale salientar que a autoridade fiscal requereu as justificativas sobre as despesas médicas declaradas. Vale salientar, que o art. 73, caput e § 1º do RIR/99, por si só, autoriza expressamente ao Fisco, para formar sua convicção, solicitar documentos subsidiários aos recibos, para efeito de confirmá-los, no que tange a comprovação dos tratamentos e dos dispêndios realizados.

A própria lei estabelece a quem cabe provar determinado fato. É o que ocorre no caso das deduções. O art. 11, § 3º do Decreto-lei nº 5.844/43, por seu turno, reza que o sujeito passivo pode ser intimado a promover a devida justificação ou comprovação, imputando-lhe o ônus probatório. Mesmo que a norma possa parecer, ao menos em tese, discricionária, deixando

ao sabor do Fisco a iniciativa, e este assim procede quando está albergado em indícios razoáveis de ocorrência de irregularidades nas deduções, **mesmo porque o ônus probatório implica trazer elementos que afastem eventuais dúvidas sobre o fato imputado.**

Pois bem. Feito o registro acima, e após análise dos autos, entendo que a pretensão recursal merece parcialmente prosperar, porquanto a Recorrente, ainda em sede de impugnação, se desincumbiu do ônus que lhe competia.

Não se discute que é responsabilidade do beneficiário do recibo comprovar que realmente efetuou o pagamento do valor nele constante, bem como fazer prova da respectiva realização dos aludidos serviços contratados, quando for intimado pela fiscalização a fazê-lo, para que fique caracterizada a efetividade da despesa passível de dedução, calhando aqui a interpretação literal dos arts. 73, 80, § 1º, II e III do RIR/99.

Por seu turno, o art. 80, § 1º, III do RIR/99, é claro ao prescrever que os pagamentos com despesas médicas devem ser comprovados por meio de documentos *com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento*".

Cita-se ainda, que a própria RFB editou a IN RFB nº 1.500, de 29/10/2014, dispondo em seu art. 97, caput, que as deduções de despesas médicas devem ser comprovadas por documentos fiscais **ou outros documentos hábeis e idôneos que contenham, no mínimo, as informações ali discriminadas.**

Ora, a própria legislação tributária permite que a comprovação dos dispêndios se dê por meio de documentos hábeis e idôneos (dentre os quais, v.g., declarações e outros documentos equivalentes que atendam às formalidades), não se restringindo em caráter exauriente a documentos alusivos à transações e transferência de numerário via transações bancárias, cópias de extratos, cheques, comprovantes de saques etc.

Assim, tenho me posicionado, com base na interpretação literal da legislação de regência, que a declaração emitida pelo profissional em complemento aos recibos por ele anteriormente fornecidos, deve ser considerado como documento idôneo e complementar para fins de comprovação das deduções realizadas, sobretudo por ser este (o profissional) o maior interessado na quitação pelos serviços por ele prestados.

Alia-se ao fato de que, no caso dos autos, não há sumula administrativa de documentação tributariamente ineficaz em relação aos profissionais contratados, e muito menos houve declaração de inidoneidade dos recibos apresentados, os quais, diga-se de passagem, foram apenas e tão somente considerados imprestáveis, por si só, para a comprovação efetiva dos dispêndios, à juízo da autoridade lançadora.

Neste contexto, tenho que a declaração emitida pela profissional Maria Aparecida Bedore Zoccal (fls. 12), aliado aos recibos por ela anteriormente fornecidos (fls. 13/15), além de conterem todos os requisitos exigidos pela legislação de regência (art. 80, § 1º III do RIR/99), apontam e comprovam a ocorrência do tratamento odontológico submetido pela Recorrente, bem como os pagamentos realizados, restando, ao meu sentir, supridos os vícios apontados no que tange à **comprovação dos pagamentos realizados**, razão pela qual, me convencendo da verossimilhança das alegações recursais e respaldado no conjunto probatório produzido, afasto a glosa sobre a aludida despesa e torno insubsistente o crédito tributário no particular.

Quanto às demais despesas, melhor sorte não socorre a Recorrente, uma vez que os recibos e documentos apresentados não se mostram, por si só, suficientes para atestar os tratamentos e os dispêndios efetuados, por falta de justificação consistente, ao teor do art. 73 e 80 do RIR/99, aliado ao fato de parte deles se referir a despesas realizadas com não dependentes declarados, calhando aqui a manutenção das glosas operadas.

Já em relação à multa de ofício aplicada, nada a prover. Vale salientar, que sua incidência à base de 75% sobre o crédito tributário mantido, decorre de expressa previsão legal (art. 44, I da Lei nº 9.430/96), **não podendo ser reduzida e nem dispensada**, cabendo a fiscalização aplicá-la, sob pena de violação do dever de ofício. Portanto, escoreita e legal é a conduta fiscal no particular.

Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

No que tange à incidência de juros de mora sobre o crédito tributário remanescente, melhor sorte também não lhe socorre. Cabe ressaltar que a tal matéria já se encontra pacificada neste CARF, no sentido de sua incidência sobre os débitos apurados, culminando inclusive com a edição das Súmulas nº 4 e 108:

Súmula nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, **no período de inadimplência**, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Súmula nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Por fim, cabe salientar que o lançamento rege-se por expressa determinação legal, sendo portanto, a atividade fiscal, vinculada e obrigatória, na exata dicção do art. 142 do CTN, competindo ao Fisco revisar a declaração de ajuste anual, calcular a exigência e constituir o crédito tributário ou ajustar o imposto a restituir declarado, sob pena de responsabilidade funcional.

Conclusão

Ante o exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao presente recurso, para restabelecer a dedução da despesa odontológica, no valor de R\$ 8.300,00, na base de cálculo do imposto de renda.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wilderson Botto

Voto Vencedor

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite - Redator designado

Discordo do relator quanto à possibilidade de restabelecimento da despesa informada com a profissional Maria Aparecida Bedore Zoccal, baseada na declaração e nos recibos emitidos pela mesma.

A autuação se deu pela falta de comprovação do efetivo pagamento das despesas médicas e a decisão recorrida ratificou a necessidade dessa prova.

Para o relator, os recibos de pagamento emitidos contém todos os requisitos exigidos, comprovam a ocorrência dos tratamentos, bem como, comprovam o efetivo pagamento.

No entanto, não há impedimento de a autoridade fiscal coletar outros elementos de prova com o objetivo de formar convencimento a respeito da existência da despesa e da prestação do serviço. Sobre o assunto, foi inclusive editada a Súmula CARF nº 180:

Súmula CARF nº 180

Para fins de comprovação de despesas médicas, a apresentação de recibos não exclui a possibilidade de exigência de elementos comprobatórios adicionais

No caso, a autoridade fiscal exigiu a comprovação do efetivo pagamento da despesa médica e, nesse sentido, entendo que as declaração e os recibos emitidos pela profissional não fazem essa prova, posto que são documentos particulares, que têm eficácia entre as partes. Em relação a terceiros, comprovam a declaração e não o fato declarado (artigo 408 do Código de Processo Civil e artigo 219 Código Civil).

De acordo com a decisão recorrida, a contribuinte foi intimado a apresentar à autoridade fiscal, documentos que comprovassem a realização da despesa.

A contribuinte não apresentou documentos que corroborassem com os recibos emitidos pela profissional.

Os recibos e a declaração apresentados foram considerados insuficientes para comprovação do efetivo pagamento pela autoridade fiscal, bem como, na decisão proferida pela DRJ, tendo em vista que, na análise das provas apresentadas, o julgador é livre para formar sua convicção, na forma do artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Portanto, diante da ausência de provas quanto ao efetivo pagamento da despesa, não há reparos a se fazer à decisão recorrida.

Pelo exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite

Fl. 9 do Acórdão n.º 2003-005.391 - 2ª Sejul/3ª Turma Extraordinária
Processo nº 10830.723296/2012-63